

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00012 vom 21. Juli 2015

ZH Verwaltungsgericht, 2015-07-21, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SR.2015.00012](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SR.2015.00012)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00012 du 21 juillet 2015

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SR.2015.00012 del 21 luglio 2015

## Regeste

Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 1975) | Steuersicherung aufgrund eines Verlustscheins Voraussetzungen der Steuersicherung und Kognition des Verwaltungsgerichts (E. 2). Die in einem Pfändungsverlustschein verurkundete Forderung des Steueramts gegenüber dem Pflichtigen verjährt nach 20 Jahren, wobei die Verjährung am 1. Januar 1997 zu laufen begonnen hat. Die Forderung verjährt deshalb erst am 1. Januar 2017 (E. 3.2). Auch die Bezugsverjährung ist nicht eingetreten (E. 3.3). Das Vorliegen eines Verlustscheins genügt grundsätzlich, um eine Steuerverjährung zu bejahen. Im vorliegenden Fall hat das Steueramt den Pflichtigen zudem mehrfach aufgefordert, die Forderung zu bezahlen, was dieser beharrlich abgelehnt hat (E. 4). Die mutmasslichen Kosten der Zwangsvollstreckung dürfen ebenfalls sichergestellt werden. Das Steueramt hat deren Höhe in vertretbarer Weise geschätzt (E. 5). Abweisung, soweit Eintreten.

## Erwägungen

### E. 2

Abteilung SR.2015.00012 Urteil der 2. Kammer vom 21. Juli 2015 Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Leana Isler, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiber Martin Businger. In Sachen A, vertreten durch RA B, Rekurrent, gegen 1. Staat Zürich, 2. Stadt C, beide vertreten durch das Steueramt, Rekursgegnerschaft, betreffend Steuersicherung (Staats- und Gemeindesteuern 1975), hat sich ergeben: I. Im Bezugsverfahren für die Staats- und Gemeindesteuern 1975 erwirkte das Steueramt der Stadt C gegenüber dem Steuerpflichtigen A einen Verlustschein im Betrag von Fr. ... Im Rahmen der Verlustscheinbewirtschaftung kontaktierte das Steueramt A am 7. Januar 2015 und forderte ihn auf, die Schuld zu bezahlen. In der Folge korrespondierte das Steueramt mehrmals mit A, wobei keine Einigung über die Bezahlung der Verlustscheinsforderung erzielt werden konnte. Mit Schreiben vom 27. Mai 2015 setzte das Steueramt eine letzte Zahlungsfrist von zehn Tagen an. Nachdem die Forderung nicht bezahlt wurde, ordnete das Steueramt der Stadt C mit Sicherstellungsverfügung vom 15. Juni 2015 an, A habe den Betrag von Fr. ... – bestehend aus der Verlustscheinsforderung und den mutmasslichen Vollzugskosten – innert 24 Stunden wegen Steuerverjährung sicherzustellen. II. Mit Rekurs vom 22. Juni 2015 liess A dem Verwaltungsgericht beantragen, es sei die Sicherstellungsverfügung aufzuheben und ihm eine Parteientschädigung zuzusprechen. Ferner verlangte er Fr. ... als Schadenersatz/Genugtuung sowie die Eröffnung des Entscheids an verschiedene Adressaten. Er ersuchte zudem um aufschiebende Wirkung; der Abteilungspräsident wies das Gesuch mit Verfügung vom 24. Juni 2015 ab. Das Steueramt der Stadt C schloss am 30. Juni 2015 auf Abweisung des Rekurses. Die Kammer erwägt: 1. 1.1

Sicherstellungsverfügungen können mit Rekurs beim Verwaltungsgericht angefochten werden (§ 181 Abs. 3 Satz 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]). Soweit der Rekurrent Schadenersatzbegehren stellt, ist er an die Zivilgerichte zu verweisen und auf den Rekurs mangels Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts nicht einzutreten (§ 2 Abs. 1 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG]). Ebenfalls nicht einzutreten ist auf die Rüge, bei der auf die Sicherstellungsverfügung folgende Arrestlegung seien unpfändbare Einkünfte verarrestiert worden. Streitgegenstand vor Verwaltungsgericht ist ausschliesslich die Sicherstellungsverfügung, nicht aber der Arrestvollzug (vgl. RB 2001 Nr. 98 E. 1). Nicht eingetreten werden kann auch auf die Ausführungen des Rekurrenten zum Konkursverlustschein betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 1976, weil diese Steuerforderung von der Sicherstellungsverfügung nicht betroffen ist.

### **E. 2.1**

Hat der Steuerpflichtige keinen Wohnsitz in der Schweiz oder erscheint die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuer als gefährdet, kann das Gemeindesteueramt oder das kantonale Steueramt auch vor der rechtskräftigen Einschätzung die Sicherstellung des mutmasslich geschuldeten Steuerbetrags verlangen (§ 181 Abs. 1 Satz 1 StG). Die Sicherstellung setzt somit kumulativ den Bestand einer Steuerforderung (nachfolgend E. 3) sowie einen Gefährdungstatbestand voraus (E. 4).

### **E. 2.2**

Bei der Überprüfung einer Sicherstellungsverfügung beschränkt sich das Verwaltungsgericht auf eine Prima-facie-Würdigung der tatsächlichen Verhältnisse. Diese provisorische und vorfrageweise Prüfung bezieht sich sowohl auf Bestand und Umfang der Steuerschuld als auch auf das Vorliegen eines Gefährdungstatbestands (vgl. RB 2001 Nr. 98 E. 2b; VGr, 25. Mai 2011, SR.2010.00019, E. 2.3).

### **E. 3.1**

Das Gemeindesteueramt stützt sich bezüglich Steuerforderung auf einen Verlustschein vom 19. Januar 1977, der im Bezugsverfahren für die rechtskräftig festgesetzten Staats- und Gemeindesteuern 1975 über den Betrag von Fr. ... (inkl. Zins und Kosten) ausgestellt worden ist. Der Rekurrent bringt vor, die Verlustscheinsforderung sei verjährt.

### **E. 3.2**

Entgegen der im Rekurs geäusserten Auffassung besitzt das Gemeindesteueramt keinen Konkursverlustschein, sondern einen Pfändungsverlustschein, der mangels pfändbaren Einkünften und Vermögenswerten ausgestellt worden ist. Die durch einen solchen Verlustschein verurkundete Forderung verjährt 20 Jahre nach Ausstellung des Verlustscheins, worauf der Rekurrent zutreffend hinweist (Art. 149a Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs [SchKG]). Der Rekurrent übersieht aber, dass die Verlustscheinsforderung erst seit der SchKG-Revision vom 16. Dezember 1994 nach 20 Jahren verjährt und zuvor unverjährbar gewesen ist (vgl. hierzu Botschaft, BBl 1991 III 1, 103 ff.). Demgemäss sieht Art. 2 Abs. 5 der Schlussbestimmungen der Änderung vom 16. Dezember 1994 vor, dass die Verjährung der vor Inkrafttreten dieses Gesetzes durch Verlustschein verurkundeten Forderungen mit Inkrafttreten – das heisst am 1. Januar 1997 – zu laufen beginnt. Somit verjährt die Verlustscheinsforderung am 1. Januar 2017 und ist im heutigen Zeitpunkt noch nicht verjährt.

### **E. 3.3**

Auch die Bezugsverjährung nach § 131 StG steht im vorliegenden Fall der Steuerforderung nicht entgegen. Das Gemeindesteueramt hat den Steuerbezug der Staats- und Gemeindesteuern 1975 zeitnah und deutlich vor Ablauf der relativen und absoluten Verjährungsfrist mit der Erwirkung des Verlustscheins vom 19. Januar 1977 soweit als möglich abgeschlossen. Damit kann die Bezugsverjährung nicht mehr eintreten und ist ausschliesslich die für die Verlustscheinsforderung massgebende Verjährung nach Art. 149a SchKG anwendbar (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 131 N. 8), die im vorliegenden Fall wie erwähnt noch nicht eingetreten ist.

### **E. 3.4**

Nicht zu hören ist der Rekurrent im vorliegenden, auf eine Prima-facie-Prüfung beschränkten Verfahren mit seinen Einwänden gegen den Verlustschein selber. Seine nicht weiter belegte Rüge, wonach er beim Steuerbezug der Staats- und Gemeindesteuern 1975 Rechtsvorschlag erhoben habe und dieser nicht beseitigt worden sei, weshalb der Verlustschein zu Unrecht ausgestellt worden sei, vermag den Bestand der Forderung nicht ernsthaft infrage zu stellen. Im Übrigen hätte es am Rekurrenten gelegen, diesen Einwand damals bei Fortsetzung des Betreibungsverfahrens vorzubringen.

### **E. 3.5**

Zusammenfassend ist das Gemeindesteueramt zu Recht von einer bestehenden Steuerschuld für die Staats- und Gemeindesteuern 1975 ausgegangen, die Grundlage für eine Sicherstellungsverfügung bilden kann.

### **E. 4.1**

Die Steuersicherung setzt zudem voraus, dass der Steuerpflichtige entweder keinen Wohnsitz in der Schweiz hat oder die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuern als gefährdet erscheint (§ 181 Abs. 1 Satz 1 StG). Da der Rekurrent seinen Wohnsitz unbestrittenermassen in der Schweiz hat, ist zu prüfen, ob die Bezahlung der von ihm geschuldeten Steuern als gefährdet erscheint.

### **E. 4.2**

Der Sicherstellungsgrund der Steuergefährdung ist – wie derjenige von Art. 169 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) – dem Arrestgrund nach Art. 271 Abs. 1 Ziff. 2 SchKG nachgebildet, geht aber aufgrund des allgemein gehaltenen Gesetzestexts darüber hinaus. Das Gesetz verlangt seinem Wortlaut nach kein bestimmtes steuergefährdendes Verhalten des Steuerschuldners, weshalb es genügt, wenn die Bezahlung der Steuerschuld objektiv gefährdet erscheint (vgl. RB 2001 Nr. 98 E. 2a; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, a. a. O., § 181 N. 9, mit zahlreichen Hinweisen).

#### **E. 4.3.1**

Das Gemeindesteueramt begründet die Steuergefährdung damit, dass es einen Verlustschein gegenüber dem Rekurrenten für die infrage stehende Steuerforderung besitze und sich dieser dennoch weigere, die Forderung zu begleichen. Zudem sei das Verhältnis zwischen den flüssigen Mitteln des Rekurrenten und der Steuerforderung bedrohlich hoch. Der Rekurrent bringt dagegen vor, die Sicherstellungsverfügung sei ein blosses Druckmittel und 38 Jahre nach Ausstellung des Verlustscheins nicht mehr zulässig; vielmehr sei die

Verlustscheinsforderung auf dem Weg der ordentlichen Betreuung einzutreiben.

#### **E. 4.3.2**

Vorab ist festzuhalten, dass die Steuerforderung entgegen der Auffassung des Rekurrenten nicht mit der Sicherstellungsverfügung eingetrieben wird. Die Steuersicherung dient lediglich dazu, den anschliessenden Steuerbezug zu ermöglichen, indem der Steuerpflichtige entweder den Forderungsbetrag sicherstellt oder die Steuerbehörden entsprechende Vermögenswerte nach § 182 StG verarrestieren können. Sie ist eine rein provisorische Massnahme und ändert nichts daran, dass die Forderung von den Steuerbehörden in der Folge auf dem Wege der Zwangsvollstreckung eingetrieben werden muss, wenn der Steuerpflichtige nicht freiwillig bezahlt (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, a. a. O., § 181 N. 6a und 39 ff.). Somit schliessen sich die Steuersicherung nach § 181 StG und die ordentliche Betreuung nach SchKG nicht aus; die Sicherstellung soll gerade bewirken, dass die Steuerforderung in der Folge tatsächlich eingetrieben werden kann.

#### **E. 4.3.3**

Der Arrestgrund von Art. 271 Abs. 1 Ziff. 2 SchKG – dem der Sicherstellungsgrund der Steuergefährdung nachgebildet ist – ist ein subsidiärer Arrestgrund, der zur Anwendung gelangt, wenn kein spezifischer Arrestgrund gegeben ist (vgl. Walter A. Stoffel, in: Adrian Staehelin/Thomas Bauer/Daniel Staehelin [Hrsg.], Basler Kommentar zum Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs II, 2. A., Basel 2010, Art. 271 N. 68). Als spezifischen Arrestgrund sieht das Gesetz das Vorliegen eines Verlustscheins vor (Art. 271 Abs. 1 Ziff. 5 SchKG). Damit soll einem Gläubiger, der bereits früher den Betreuungsweg ergebnislos beschritten hat, der arrestmässige Zugriff auf neue Vermögenswerte des Schuldners gestattet werden, damit er nicht Gefahr läuft, bei weiteren Betreibungen wiederum lediglich einen Verlustschein zu erwirken (vgl. Walter A. Stoffel, a. a. O., Art. 271 N. 95). Folglich geht das Gesetz davon aus, dass die Durchsetzung einer Forderung gefährdet ist, wenn sie bereits früher erfolglos auf dem Betreuungsweg geltend gemacht worden ist. Dementsprechend wird auch in Lehre und Rechtsprechung die Ansicht vertreten, dass beim Vorliegen eines Verlustscheins eine Steuergefährdung vorliegt (vgl. Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, a. a. O., § 181 N. 17; VGer LU, 12. November 2009, LGVE 2009 II Nr. 23, E. 2a/bb). Somit genügt es für die Begründung der Sicherstellungsverfügung grundsätzlich, wenn die Steuerbehörden einen Verlustschein gegenüber dem Steuerpflichtigen besitzen.

#### **E. 4.3.4**

Der vorliegende Fall weist die Besonderheit auf, dass der Verlustschein aus dem Jahr 1977 stammt und damit vor 38 Jahren erlassen worden ist. Eine derart lange Zeitspanne kann gegen eine Steuergefährdung sprechen, namentlich wenn der Betroffene seitdem seinen Verpflichtungen nachgekommen ist und seine Vermögenswerte stets korrekt deklariert hat. Zu beachten ist aber im vorliegenden Fall, dass das Gemeindesteueramt vor Erlass der Sicherstellungsverfügung über einen Zeitraum von mehreren Monaten mehrfach das Gespräch mit dem Rekurrenten gesucht hat, um diesen zur freiwilligen Zahlung seiner Steuerschuld zu bewegen. Erst nachdem der Rekurrent unmissverständlich kundgetan hat, dass er hierzu nicht bereit sei, hat das Gemeindesteueramt die Sicherstellungsverfügung erlassen. Vor dem Hintergrund, dass das Gemeindesteueramt die Steuerforderung wegen der Zahlungsunwilligkeit des Rekurrenten erneut auf dem Wege der Zwangsvollstreckung

wird eintreiben müssen, und angesichts der im Verhältnis zur Steuerforderung eher knappen finanziellen Mittel des Pflichtigen kann deshalb eine Steuergefährdung zumindest prima-facie nicht abgesprochen werden. Im Übrigen ist anzumerken, dass es auch für die Anwendbarkeit des Arrestgrunds nach Art. 271 Abs. 1 Ziff. 5 SchKG keine Rolle spielt, wie alt der betreffende Verlustschein ist, solange die Verjährung der damit verkündeten Forderung noch nicht eingetreten ist (vgl. Walter A. Stoffel, a. a. O., Art. 271 N. 98).

#### **E. 4.4**

Zusammenfassend ist das Gemeindesteueramt zu Recht davon ausgegangen, dass eine Steuergefährdung vorliegt, weshalb sich die Sicherstellungsverfügung auch unter diesem Gesichtspunkt als rechtmässig erweist.

#### **E. 5**

Der Rekurrent bestreitet auch die Höhe des sicherzustellenden Betrags und rügt namentlich die Sicherstellung der mutmasslichen Zwangsvollstreckungskosten von Fr. 5'345.40. Die Kosten der Zwangsvollstreckung sind vom Schuldner zu tragen, aber vom Gläubiger vorzuschüssen (Art. 68 Abs. 1 SchKG). Sie sind deshalb akzessorischer Bestandteil der Steuerforderung, weshalb auch für sie Sicherstellung verlangt werden darf (vgl. Hans Frey, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2. A., Basel 2008, Art. 169 N. 4). Wie das Gemeindesteueramt in seiner Vernehmlassung vom 30. Juni 2015 zu Recht ausführt, ist eine Liegenschaft des Rekurrenten ein mögliches Verwertungsobjekt im Fall der Zwangsvollstreckung, deren Versilberung notorisch mit hohen Kosten verbunden ist. Damit müssen die vom Gemeindesteueramt geschätzten Kosten der Zwangsvollstreckung zwar als hoch, aber aufgrund der vorzunehmenden Prima-facie-Prüfung noch als vertretbar eingestuft werden. Der Rekurs erweist sich auch diesbezüglich als unbegründet.

#### **E. 6**

Zusammenfassend ist das Gemeindesteueramt zu Recht vom Bestand der Steuerforderung und dem Vorliegen einer Steuergefährdung ausgegangen. Zudem erweist sich auch die Höhe des sicherzustellenden Betrags als vertretbar. Grundrechtsverletzungen und strafbare Nötigungshandlungen, wie sie in der Rekurschrift dem Gemeindesteueramt vorgeworfen werden, sind nicht erkennbar. Der Rekurs ist deshalb abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Damit erübrigt es sich, den vorliegenden Entscheid den vom Rekurrenten genannten Adressaten zuzustellen.

#### **E. 7**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Rekurrenten aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 181 Abs. 3 Satz 2 StG) und steht ihm keine Parteientschädigung zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 181 Abs. 3 Satz 2 StG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.